

Greifswalder

Rechtswissenschaftliche

Reihe



Rechtswissenschaft im Aufbruch

Greifswalder Antrittsvorlesungen

Band 4



Carl Heymanns Verlag Köln Berlin Bonn München

Greifswalder Rechtswissenschaftliche Reihe

Herausgegeben von den Professoren
der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät
der Ernst-Moritz-Arndt-Universität Greifswald
– Rechtswissenschaften –

Band 4



Carl Heymanns Verlag KG · Köln · Berlin · Bonn · München

Rechtswissenschaft im Aufbruch

Greifswalder Antrittsvorlesungen

Herausgegeben von

Prof. Dr. Gerrit Manssen



Carl Heymanns Verlag KG · Köln · Berlin · Bonn · München

00/PC 4720 M289

Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme

Rechtswissenschaft im Aufbruch:

Greifswalder Antrittsvorlesungen / hrsg. von Gerrit Manssen

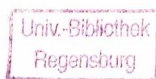
Köln · Berlin · Bonn · München : Heymanns, 1996

(Greifswalder rechtswissenschaftliche Reihe: Bd. 4)

ISBN 3-452-23498-3

NE: Manssen, Gerrit [Hrsg.]; GT

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die der Übersetzung, des Nachdruckes, der Entnahme von Abbildungen, der Funksendung, der Wiedergabe auf photomechanischem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen, bleiben vorbehalten.



108537420

© Carl Heymanns Verlag KG · Köln · Berlin · Bonn · München 1996

ISBN 3-452-23498-3

Gesamtherstellung: Grafik + Druck GmbH, München

Gedruckt auf säurefreiem und alterungsbeständigem Papier



Inhalt

Vorwort	V
Gerechtigkeit und Rechtsgespräch	1
Univ.-Prof. Dr. Jürgen Kohler	
Antrittsvorlesung vom 26. Oktober 1994	
Das Bild der Verwaltung in Kunst und Öffentlichkeit. Über Wahrnehmung und Pflege einer politischen Institution	23
Univ.-Prof. Dr. Erk Volkmar Heyen	
Antrittsvorlesung vom 09. November 1994	
Wandlungen im Sanktionssystem und im Strafvollzug des 16. bis 19. Jahrhunderts	43
Univ.-Prof. Dr. Jürgen Regge	
Antrittsvorlesung vom 15. Dezember 1994	
Empirische Forschung im Strafvollzug in Deutschland seit 1945	61
Univ.-Prof. Dr. Frieder Dünkel	
Antrittsvorlesung vom 11. Januar 1995	
Schadenswiedergutmachung statt Strafe?	103
Univ.-Prof. Dr. Wolfgang Joecks	
Antrittsvorlesung vom 25. Januar 1995	
Strukturunterschiede zwischen deutschem und europäischem Verwaltungsrecht: Konflikt oder Bereicherung?	121
Univ.-Prof. Dr. Claus Dieter Classen	
Antrittsvorlesung vom 26. April 1995	
Die Einführung von Steuern und Sonderabgaben durch Landesgesetz	145
Univ.-Prof. Dr. Gerrit Manssen	
Antrittsvorlesung vom 10. Mai 1995	
Der Gleichordnungskonzern	169
Univ.-Prof. Dr. Michael Junker	
Antrittsvorlesung vom 31. Mai 1995	
Offene Vermögensfragen und Zivilrecht	185
Univ.-Prof. Dr. Hans-Georg Knothe	
Antrittsvorlesung vom 11. Juli 1995	

Die Einführung von Steuern und Sonderabgaben durch Landesgesetz

Gerrit Manssen

I. Einleitung

Der 10. Abschnitt des Grundgesetzes »Das Finanzwesen« ist für das Verhältnis von Bund und Ländern zweifellos von zentraler Bedeutung.¹ Die Finanzverfassung hat zur Ordnung des Verhältnisses von Gesamtstaat und Gliedstaaten die gegenseitige Finanzierungsverantwortung abzugrenzen, die Gesetzgebungs- und Verwaltungskompetenzen im Bereich des Steuer- und Haushaltsrechts aufzuteilen sowie das Steueraufkommen zwischen Gesamtstaat und Gliedstaaten zu verteilen.² Es ist die Finanzverfassung, die maßgeblich über die Kräfteverteilung im Bundesstaat entscheidet.³ Ohne eine intakte Finanzverfassung gibt es deshalb auch keine funktionierende föderalistische Ordnung.

II. Der Staat des Grundgesetzes als Steuerstaat

1. Wesensmerkmale des Steuerstaates

Der Staat des Grundgesetzes ist Steuerstaat.⁴ Diese weitgehend einhellige Auffassung der allgemeinen Staatsrechtslehre bezieht sich jedenfalls auf den Bund und beinhaltet zwei Grundaussagen.

Zunächst kennzeichnet sich ein Steuerstaat dadurch, daß die Steuer seine typische Einnahmequelle bildet,⁵ jedenfalls soweit es um die Finanzierung der »allgemeinen Staatsaufgaben«, also von Aufgaben, die nicht aus Sonderhaushalten finanziert werden (wie etwa die der Sozialversicherung), geht.⁶ So erhält etwa der Bund knapp 80 v. H. seiner Einnahmen aus Steuern. Dem Steuerstaat ist es deshalb fremd, für die Erfüllung seiner Aufga-

1 Arndt, WiVerw. 1990, 1 (1); Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 1.

2 Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 1.

3 Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 1.

4 Isensee, Festschrift für H. P. Ipsen (1977), S. 409 (409).

5 Arndt, WiVerw. 1990, 1 (6); Isensee (o. Fußn. 4), S. 409 (409); F. Kirchhof, Die Verwaltung 21 (1988), 137 (137).

6 Zu dieser wohl notwendigen Einschränkung siehe F. Kirchhof, Die Verwaltung 21 (1988), 137 (148).

ben die Bürger zu Dienst- und Sachleistungen heranzuziehen.⁷ Der Steuerstaat ist auch kein Unternehmer. Gewinnerzielung ist kein legitimer Staatszweck.⁸ Er erzielt seine Einnahmen auch nicht dadurch, daß er Rechte verkauft und kassiert nicht dafür, seinen Bürgern Freiheiten gegen Geld zur Verfügung zu stellen.⁹ Das zweite, komplementäre Kennzeichen des Steuerstaates besteht in der Steuerhoheit als notwendigem Wesensmerkmal grundgesetzlicher Staatsgewalt.¹⁰ Steuern kann der Staat nur einnehmen, wenn er sie auch erheben kann. Die Erhebungscompetenz für Steuern enthält dabei in modernen Sozialstaaten ein wichtiges Subelement. Steuererhebung ist schon lange kein ausschließliches Mittel zur Einnahmeerzielung mehr, sondern vor allem auch ein Gestaltungs- und Lenkungsmittel, ein »Hauptwerkzeug des Interventionismus«.¹¹ Deutlich macht dies schon die Definition von Steuern durch § 3 Abs. 1 AO. Steuern sind danach »Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einnahmen allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft; die Erzielung von Einnahmen kann Nebenzweck sein.« Dieser in § 3 Abs. 1 AO niedergelegte einfachgesetzliche Steuerbegriff entspricht jedenfalls in groben Zügen dem der Verfassung.¹² Steuernormen sind heute nicht mehr nur Finanzierungszwecknormen, sondern auch Sozialzwecknormen. Der Sozialzweck ist oft sogar Hauptmotivation für eine steuerliche Regelung und darf dies sein, solange die Abgabe noch eine gewisse Ertragsfunktion behält,¹³ es sich also nicht um eine sog. Erdrosselungssteuer handelt.¹⁴ Schon ein kurzer Blick in das Einkommensteuergesetz belegt diesen Befund nachdrücklich. Das Gesetz besteht in weiten Teilen aus Bestimmungen, die sich nicht damit befassen, die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen als Grundlage für eine gerechte Besteuerung zu ermitteln, sondern die der Förderung von Sachanliegen dienen. Die Bürger sollen heiraten (§ 26 EStG) und Häuser bauen (§ 10 e EStG), die Arbeitnehmer sollen nicht mit dem privaten Kraftfahrzeug, sondern mit dem Öffentlichen Personennahverkehr zur Arbeit fahren und die Landwirte sollen Landwirte bleiben (§§ 13 ff. EStG). Entscheidend gefördert wird diese Entwicklung des Steuerrechts vom primären Finanz- zum Sozialgestaltungsrecht dadurch, daß das Bundesverfassungsgericht die

7 Isensee (o. Fußn. 4), S. 409 (415).

8 Isensee (o. Fußn. 4), S. 409 (416).

9 Zu sonstigen denkbaren Finanzierungsmodellen siehe P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 1.

10 Isensee (o. Fußn. 4), S. 409 (425).

11 Scheuner, VVDStRL 11 (1954), S. 1 (41).

12 Arndt, WiVerw. 1990, 1 (9 f.); Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 44; Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 18.

13 P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 54; Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 51.

14 Vgl. Köck, JZ 1991, 692 (695).

Gesetzgebungskompetenz für Sozialzwecknormen im Steuerrecht aus Art. 105 GG ableitet, nicht (auch nicht kumulativ) aus Art. 70 ff. GG.¹⁵

Die beiden Merkmale des modernen Steuerstaates sind also:

- Einnahmeerzielung primär durch Steuern;
- Steuererhebung zur Finanzierung und Sachgestaltung.

2. Grundrechtsschutz als Effekt von Steuerstaatlichkeit

Das Prinzip des Steuerstaates führt zur Distanzwahrung zwischen Staat und Bürger. Der Bürger zahlt Steuern an den Staat und wird in den übrigen Freiheitssphären von staatlichem Zugriff weitgehend verschont. Selbst der Vermögensschutz als eigentlich offene Flanke des Steuerbürgers erfährt durch das Prinzip der Steuerstaatlichkeit eine relative Absicherung. Eine deutliche dogmatische Schwachstelle innerhalb des eigentlich hohen Schutzstandard, den die Grundrechte den gewaltunterworfenen Bürgern bieten, bildet der Schutz vor der Auferlegung von Geldleistungspflichten.¹⁶ Art. 14 GG garantiert zwar den Schutz des Eigentums Privater. Eigentum im Sinne dieser Bestimmung sind jedoch nur vermögenswerte Rechte, nicht das Vermögen selbst. Schutz vor der Auferlegung von Steuern und anderen Abgaben folgt deshalb in der Regel oft nur aus der allgemeinen Handlungsfreiheit des Art. 2 Abs. 1 GG.¹⁷

Dieser material eher schwache Grundrechtsschutz wird aufgewertet durch das Prinzip des Steuerstaates. Nach Art. 110 Abs. 1 S. 1 GG sind die Einnahmen und Ausgaben des Bundes in den vom Parlament durch ein Haushaltsgesetz festzustellenden Haushaltsplan einzustellen. Dieser Grundsatz der Vollständigkeit des Haushaltsplanes hat zum einen finanzwirtschaftliche Funktionen und sichert das Haushaltsbewilligungsrecht des Parlamentes als wesentliches Instrument parlamentarischer Regierungskontrolle ab.¹⁸ Er stärkt aber auch den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) hinsichtlich der Auferlegung von öffentlichen Lasten,¹⁹ indem er ihn verfahrensmäßig absichert. Das Parlament erhält in regel-

15 BVerfGE 3, 407 (436), E 16, 147 (161). Kritisch Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 51 m. Fußn. 203. Dort auch weitere Nachweise. Skeptisch zum BVerfG auch P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 56. f.; Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze, Tübingen (1966); Kloepfer, AöR 97 (1972), 232 (262 f.). Zustimmung hingegen Meßerschmidt, Umweltabgaben als Rechtsproblem (1986), S. 133 f.

16 Vgl. auch P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 86 ff.

17 Hierzu und zu einer Ausnahme siehe Jarass, in: Jarass/Piero, 3. Aufl. (1995), Art. 14 RdNr. 12.

18 BVerfG, NJW 1995, 381 (381).

19 BVerfG, NJW 1995, 381 (381).

mäßigen Abständen den vollen Überblick über das dem Staat verfügbare Finanzvolumen. Es kann dadurch seiner Verantwortung für die dem Bürger auferlegte Abgabenlast wahrnehmen. Die jährliche Haushaltsbewilligung zwingt zur Überprüfung bestehender Finanzierungspflichten und zur Bewertung der Dringlichkeit neuer Finanzierungsinitiativen.²⁰

III. Die Bundesländer als Steuerstaaten?

1. Die Einnahmesituation – am Beispiel von Mecklenburg-Vorpommern

Nach überwiegender Auffassung haben die Länder Staatsqualität.²¹ Die Länder sind – theoretisch – Steuerstaaten.²² Auch für die Länder gilt, daß sie sich im Grundsatz aus Steuern zu finanzieren haben. Die Länder benötigen grundsätzlich ebenfalls Kompetenzen zur Steuererhebung.

Diese theoretisch eindeutigen Forderungen kontrastieren aber deutlich mit der staatsrechtlichen Realität. Der Haushaltsplan des Landes Mecklenburg-Vorpommern für 1994 mag insoweit Aufschluß geben:

Er sah Gesamteinnahmen von ca. 14,5 Mrd. DM vor. Von diesen 14,5 Mrd. DM sollten ca. 3,3 Mrd. DM aus Steuereinnahmen resultieren.²³ Daraus folgte eine Steuerdeckungsquote von 23 %.²⁴ Die Steuerdeckungsquote war damit nach dem Haushaltsplan niedriger als die Personalausgabenquote.²⁵ Daß gleichwohl kein Landesbediensteter um seine Gehaltszahlungen fürchten mußte und muß, liegt an den sonstigen Einnahmen des Landes.

- Einnahmen aus dem Fonds »Deutsche Einheit« in Höhe von 4, 1 Mrd. DM (an diese Stelle treten 1995 Einnahmen aus dem Länderfinanzausgleich)

- knapp 4 Mrd. DM Krediteinnahmen

- Verwaltungseinnahmen, Zuweisungen und Zuschüsse sowie Investitionseinnahmen in Höhe von knapp 3 Mrd. DM.

Hinsichtlich der Kompetenzen zur Steuererhebung entfernt sich Mecklenburg-Vorpommern (ebenso wie die anderen Bundesländer) noch weiter von steuerstaatlichen Idealvorstellungen. Im Haushaltsplan²⁶ findet sich zwar eine Unterscheidung zwischen den Einnahmen aus Gemeinschafts-

20 So P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 13.

21 Isensee, HbStR IV, § 98 RdNr. 113 ff.; Maunz, HbStR IV, § 94 RdNr. 7 ff.

22 Isensee (o. Fußn. 4), S. 409 (427).

23 Tatsächlich betrugen die Steuereinnahmen 3,7 Mrd. DM. Siehe Der Überblick 1995, 240.

24 Siehe Haushaltsplan 1994, S. 23.

25 24 % nach Haushaltsplan 1994, S. 23.

26 Haushaltsplan 1994, S. 46.

steuern und der Gewerbesteuerumlage auf der einen Seite (veranschlagter Gesamtertrag für 1994: 2,9 Mrd DM) und sog. Landessteuern auf der anderen Seite (veranschlagter Gesamtertrag für 1994: 420 Mio DM). Die »Landessteuern« sind aber weitgehend keine Landessteuern, zumindest nicht in dem Sinne, daß sie aufgrund von Landesgesetzen erhoben würden. Es handelt sich vielmehr um bundesrechtlich geregelte Steuern, wie etwa der Vermögenssteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG, Ertrag für 1994: 0 DM), der Erbschaftssteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG: 2 Mio DM), der Grunderwerbssteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 4 GG: 105 Mio DM), der Kfz-Steuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG: 260 Mio DM) oder der Biersteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG: 32 Mio DM). Der veranschlagte Ertrag aus Landessteuern im engeren Sinne, bei denen Zugriff, Zugriffsart und Zugriffshöhe vom Land gesetzlich bestimmt würden, ist Null.

Der tatsächliche Befund hinsichtlich der Steuerstaatlichkeit ist daher ernüchternd: Direkte Möglichkeiten zur Gestaltung der Einnahmesituation scheint das Land bisher nicht entwickelt zu haben. Was als Steuereinnahmen dem Land zur Verfügung steht, bestimmt dem Grunde nach der Bund, der Höhe nach ebenfalls der Bund und die nur indirekt zu steuernde wirtschaftliche Entwicklung.

Auf den ersten Blick mag nicht jeder hierin ein Problem erkennen. Mecklenburg-Vorpommern ist ein sog. neues Bundesland. Die Zahlen hinsichtlich der Steuerdeckungsquote für die alten Bundesländer sehen anders aus.²⁷ Zudem könnte man meinen, wichtig sei nur eine ausreichende Finanzausstattung überhaupt, nicht, woher das Geld komme. Dies wäre jedoch ein Fehlschluß. Der Druck, die Transferleistungen in die neuen Länder zu reduzieren, wird in den nächsten Jahren weiter wachsen. Nur eine ausreichende Steuerquote gibt hinreichende finanzielle Planungssicherheit und Immunität gegenüber Verschwendungsvorwürfen.

Eine Ursache für die im Vergleich zu den alten Bundesländern geringeren Steuereinnahmen ist die erheblich niedrigere wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Sie führt zu entsprechend geringeren Einkünften der neuen Länder aus Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer (siehe Art. 106 Abs. 3 GG). Die eigenen Steuereinnahmen der neuen Länder werden sich dann auf ein Niveau einspielen, das dem der alten Länder entspricht, wenn sich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit angeglichen hat. Finanzverfassungsrechtlich gibt es insoweit keine direkten Verbesserungsvorschläge. Anderes gilt hinsichtlich der Frage nach der Einführung »echter« Landessteuern.

27 Für 1993 ergibt sich aus den Angaben des Statistischen Jahrbuchs für die Bundesrepublik Deutschland 1994 für alle Länder eine durchschnittliche Steuerdeckungsquote von 58 v. H.

2. Steuererhebungskompetenzen der Länder

a) Der »unitarische« Bundesstaat auch im Steuerrecht

Das vom Grundgesetz konstituierte Gemeinwesen ist ein Bundesstaat mit deutlich unitarischen Zügen.²⁸ Vor allem im Bereich der Gesetzgebungskompetenzen hat der Bund ein deutliches Übergewicht gegenüber den Ländern, auch wenn Art. 70 Abs. 1 GG als Grundsatz von Länderzuständigkeiten ausgeht. Der Katalog der Art. 73 und 74 GG eröffnet dem Bund jedoch den Zugriff auf fast alle wichtigen Materien der Gesetzgebung. Ob der im Zuge der Verfassungsreform 1994 neugefaßte Art. 72 Abs. 2 GG hieran Entscheidendes ändern wird, muß abgewartet werden.²⁹

Die Regelung der Gesetzgebungskompetenzen im Finanzverfassungsrecht ist noch deutlich unitarischer als im Rahmen der allgemeinen Regeln der Art. 70 ff. GG.³⁰ Substanzielle Möglichkeiten zur eigenverantwortlichen Gestaltung des Steuersystems bietet für die Länder scheinbar allein die ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Art. 105 Abs. 2a GG.³¹ Im Finanzverfassungsrecht wird aber deutlich, daß die Verantwortung für die Beschränkung von Länderkompetenzen nicht nur beim Verfassungsgeber oder einer vielfach als zu zurückhaltend gescholtenen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts liegt, sondern auch bei der Verfassungsinterpretation.³² Nachweisen läßt sich dies an zwei Problemlagen hinsichtlich der Steuergesetzgebungskompetenzen, die beide von der wohl überwiegenden Meinung im bundesfreundlichen Sinne aufgelöst werden.

b) Länderkompetenzen und Ertragshoheit des Bundes

Nach Art. 105 Abs. 1 GG besteht eine ausschließliche Gesetzgebungskompetenz des Bundes nur für Zölle und Finanzmonopole. Die übrigen Steuern fallen nach Art. 105 Abs. 2 GG in die Kategorie der konkurrierenden Gesetzgebungszuständigkeit. Somit haben die Länder die Gesetzgebungskompetenz, soweit der Bund von seiner Gesetzgebungskompetenz nicht

28 Vgl. allgemein Oeter, Stärkung des föderalistischen Systems durch Neuverteilung der Gesetzgebungskompetenzen, in: Borgmann/Geis/Hermann/Liegmann/Liegmann/Manssen, Verfassungsreform und Grundgesetz (1992), S. 115 ff. Der Begriff »unitarisch« soll im folgenden ausdrücken, daß ein deutliches Übergewicht des Bundes gegenüber den Ländern im föderalistischen System besteht. Es geht nicht um spezielle Erscheinungsformen, wie etwa die Verflechtung von Zuständigkeiten.

29 Skeptisch auch Pieroth, in: Jarass/Pieroth (o. Fußn. 17), Art. 72 RdNr. 8.

30 So auch Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 42.

31 Vgl. auch Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 42.

32 Siehe auch Hendler, AöR 115 (1990), 577 (607), allgemein ders., ZG 1987, 210 ff.

Gebrauch gemacht hat. Die Ertragshöhe für die übrigen Steuern liegt teilweise beim Bund (Art. 106 Abs. 1 GG), teilweise bei den Ländern (Art. 106 Abs. 2 GG), teilweise beim Bund und den Ländern gemeinsam (Art. 106 Abs. 3 GG).

Nach dem Verfassungstext ist unklar, ob die Länder eine Steuer einführen dürfen, deren Ertrag nach Art. 106 Abs. 1 GG dem Bund zusteht. Eine Länderkompetenz zur Erhöhung der Steuereinnahmen des Bundes durch Landesgesetzgebung wäre zweifelsfrei ein staatsrechtliches Kuriosum. Deshalb ist man sich zu Recht darüber einig, daß eine Bereicherung des Bundes ohne oder wider Willen ausscheidet. Fraglich ist nur, welche Konsequenzen man hieraus zieht. Entweder muß eine Gesetzgebung der Länder – so die wohl herrschende Auffassung – im Bereich des Art. 106 Abs. 1 GG ausscheiden.³³ Etwa die Einführung einer nicht örtlichen Verbrauchssteuer gemäß Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG, beispielsweise einer Steuer auf Verpackungen für Speisen oder Getränke, die nicht mit hoher Wahrscheinlichkeit an Ort und Stelle verzehrt werden (beispielsweise einer Verpackungssteuer für Bierdosen), wäre nicht möglich.³⁴ Die Erzielung von Einnahmen und von Lenkungseffekten durch eine solche Steuer wäre den Ländern verwehrt. Oder man löst die Disharmonie zwischen Art. 105 Abs. 2 und Art. 106 GG dadurch auf, daß die Ertragshöhe des Bundes auf bundesrechtlich geregelte Quellen beschränkt wird.³⁵ Eine solche Einschränkung bliebe näher am Verfassungstext als die offene Korrektur des Art. 105 Abs. 2 GG. Sie ist deshalb vorzugswürdig.

c) Das Steuererfindungsrecht der Länder

Ein zweites Problem im Verhältnis von Art. 105 Abs. 2 und Art. 106 GG betrifft die Existenz eines sog. Steuererfindungsrechts. Es geht um die Frage, ob es möglich ist, neue Steuern, also Steuern, die in Art. 106 GG nicht genannt und auch nicht unter eine der in Art. 106 GG aufgeführten Steuerarten zu subsumieren sind, einzuführen. Relevant ist dies vor allem für die Frage der Einführung sog. Öko-Steuern mit dem Ziel einer Internalisierung externer Kosten,³⁶ beispielsweise einer CO₂-,³⁷ einer Abwärme-, Lärm-,

33 Siehe etwa P. Kirchhof, Besteuerungsgewalt und Grundgesetz (1973), S. 77 f.; Küssner, Die Abgrenzung der Kompetenzen des Bundes und der Länder im Bereich der Steuergesetzgebung sowie der Begriff der Gleichartigkeit von Steuern (1990), S. 50.

34 Es handelte sich um eine Verbrauchssteuer, denn es würde der Verbrauch von in der Regel zur kurzfristigen Verwendung bestimmten Gütern besteuert. Siehe BVerwG, NVwZ 1995, 59 (61).

35 So auch Pieroth, in: Jarass/Pieroth (o. Fußn. 17), Art. 105 RdNr. 22.

36 Vgl. Ketteler, JuS 1994, 909 (911).

37 Siehe dazu etwa Kloepper/Thull, DVBl. 1992, 195 ff.

Flächenverbrauchs- oder einer sonstigen Steuer mit Umweltlenkungszielen.³⁸ Die überwiegende Meinung verneint die Möglichkeit der Einführung neuer Steuern.³⁹ Die Aufzählung von Steuern und Steuerarten in Art. 106 GG sei »erkennbar erschöpfend«.⁴⁰ Auch hierbei handelt es sich um einen Beitrag zum unitarischen Bundesstaat durch Verfassungsinterpretation. Zwar betrifft die Verneinung eines Steuererfindungsrechts zunächst Bund und Länder. In der Regel sind es aber die Länder, die durch Einführung von neuartigen Abgaben neue Wege beispielsweise in der Umweltpolitik gehen und gehen wollen. Beispiele hierfür liefern der 1987 in Baden-Württemberg eingeführte Wasserpfennig⁴¹ oder die Lizenzabgabe zur Sonderabfallsorgung und Altlastensanierung in Nordrhein-Westfalen.⁴² Der Bund hat zudem sehr viel größere Möglichkeiten, im Rahmen seiner weiten sonstigen Gesetzgebungskompetenzen auf steuerlichem Gebiet Lenkungsziele zu verfolgen. Um ein Beispiel zu nennen: Wollen einzelne Länder eine sog. Nahverkehrsabgabe etwa in Form einer sog. Pendlerabgabe einführen, dann scheiden steuerrechtliche Lösungen weitgehend aus. Der Bund kann allerdings – wie in § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG geschehen – die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel über die Abzugsfähigkeit im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit steuerlich privilegieren, die Benutzung des eigenen Kraftfahrzeugs hingegen steuerlich unattraktiv machen.

Im Grundsatz gibt es zwei Argumente, die gegen die Anerkennung eines Steuererfindungsrechts sprechen. Das erste lautet, ein Steuererfindungsrecht von Bund oder Ländern berge die Gefahr, daß das Verteilungssystem des Art. 106 GG unterlaufen werde.⁴³ Kein Problem ist insoweit, daß für eine neue Steuer oder Steuerart in Art. 106 GG kein Ertragsberechtigter genannt ist. Hier fände der allgemeine Grundsatz Anwendung, daß der Hoheitsträger, der die Steuer einführt, auch Gläubiger der Steuererträge ist. Die Ertragshoheit ist eigentlich ohnehin immanenter Bestandteil einer Steuerquelle.⁴⁴ Richtig an der Argumentation gegen ein Steuererfindungsrecht ist, daß Steuern sich in ihrem Ertrag untereinander beeinflussen. So ist es denkbar, daß die Erfindung neuer Steuern durch ein Land oder den Bund die Erträge des Bundes oder der Länder aus »benannten« Steuern

38 Ketteler, JuS 1994, 907 (911); Köck, JZ 1991, 692 ff.; Meßerschmidt (o. Fußn. 15), S. 16 ff., S. 46 ff.; Osterloh, NVwZ 1991, 823 ff.

39 Siehe etwa Köck, JZ 1991, 692 (696); Pieroth, in: Jarass/Pieroth (o. Fußn. 17), Art. 106 RdNr. 2; Kügel, NVwZ 1994, 535 (538); Vogel/Walter, BK (Zweitbearbeitung 1971), Art. 105 RdNr. 63 ff.

40 Pieroth, in: Jarass/Pieroth (o. Fußn. 17), Art. 106 RdNr. 2.

41 G. v. 27.7.1987, GBl. 1987, 224; Dazu Hendler, NuR 1989, 22 ff.

42 Siehe dazu Arndt, WiVerw. 1990, 1 (27). Zu sonstigen Entwicklungen in diesem Bereich im Abfallrecht siehe F. Kirchhof, DVBl. 1994, 1101 ff.; Kügel, NVwZ 1994, 535 ff.

43 Vgl. statt vieler Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 32.

44 Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 29.

mindert. Eine neu eingeführte Landes-Ökosteuer, beispielsweise auf den Ausstoß von Immissionen durch Industrieanlagen, würde den steuerpflichtigen Gewinn der Unternehmer und Unternehmen herabsetzen. Die Erträge aus Einkommen- und Körperschaftssteuer, die nach Art. 106 Abs. 3 GG dem Bund und den Ländern gemeinsam je zur Hälfte zustehen, reduzierten sich entsprechend. Solche Ingerenzmöglichkeiten bestehen im Rahmen der in Art. 106 Abs. 1 GG genannten Steuern jedoch auch. Schafft der Bund kraft seiner konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz aus Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 i. V. m. Art. 105 Abs. 2 GG die Kfz-Steuer für betrieblich genutzte Fahrzeuge ab, verursacht er massive Mindereinnahmen für die Länder, denen ein indirekter Anstieg der Einnahmen aus der Einkommen- und Körperschaftssteuer gegenübersteht, die sich der Bund mit den Ländern teilt.⁴⁵ Der Hinweis auf die Ingerenzwirkungen ist deshalb nicht überzeugend. Ein weiterer Aspekt kommt hinzu: Konsequenz einer Ablehnung eines Steuererfindungsrechts für eine bestimmte, für wünschenswert gehaltene Abgabe ist eigentlich bei keinem Autor, daß die Einführung der Abgabe für unzulässig gehalten wird. Stattdessen folgen auf dem Fuße Überlegungen zur Einführung auf nichtsteuerlichem Wege, sei es durch Beiträge oder Gebühren, sei es durch Sonderabgaben, deren Einführung sämtlich nicht auf die Kompetenzregeln der Finanzverfassung, sondern auf die allgemeinen Bestimmungen der Art. 70 ff. GG gestützt wird. Jede Mark, die über nichtsteuerliche Abgaben kassiert wird, steht der Besteuerung aber nicht mehr zu Verfügung. Das gegenseitige Abschneiden von Steuerquellen wird durch das Ausweichen in nichtsteuerliche Abgaben eher verstärkt als beschränkt.

Ein zweites Argument für den abschließenden Charakter des Katalogs des Art. 106 GG ist das des Schutzes des Bürgers. Die Steuerpflichtigen sollen aus der Verfassung entnehmen können, mit welchen steuerlichen Belastungen sie zu rechnen haben.⁴⁶ Zugegebenermaßen: Dies könnte die Funktion des Art. 106 GG sein. Es ist aber zu bezweifeln, ob dies wirklich seine Funktion ist. Weist Art. 106 Abs. 2 Nr. 5 GG den Ertrag aus der Biersteuer den Ländern zu, bedeutet dies keineswegs, die Bürger bräuchten nur mit einer Biersteuer, nicht hingegen mit einer Sekt- oder Weinsteuer zu rechnen. Letztere ständen lediglich nach Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG dem Bund zu. Des weiteren handelt es sich beim 10. Abschnitt über die Finanzverfassung um kompetenzrechtliche Regelungen. Auch aus den Art. 70 ff. GG ist nicht herauszulesen, welche gesetzlichen Maßnahmen zu Lasten grundrechtlicher Freiheiten von der Verfassung zugelassen sind und welche

45 Vgl. aber die Zustimmungsbefähigung des Gesetzes nach Art. 105 Abs. 3 GG, an welcher ein solches Projekt in der politischen Praxis scheitern würde. Es lassen sich jedoch ohne weiteres Beispiele bilden, in denen ein ähnlicher Effekt erzielt würde, eine Zustimmungsbefähigung nach Art. 105 Abs. 3 GG jedoch nicht bestände.

46 Birk, AltK, 2. Aufl. (1989), Art. 106 RdNr. 6; Köck, JZ 1991, 692 (696).

nicht. Hierauf ist im Rahmen der Diskussion um den materiellen Gehalt von Kompetenzbestimmungen bereits hingewiesen worden.⁴⁷ Daß die Bestimmungen über die Finanzverfassung nicht nur Kompetenzregelungen, sondern auch Bestimmungen über die Ertragshoheit enthalten, folgt schlicht daraus, daß es sich als notwendig herausgestellt hat, die Verteilung der wichtigsten Steuerquellen zwischen Bund und Ländern auf Verfassungsebene zu regeln. Die Intention von Bürgerschutz läßt sich hieraus nicht ableiten. Schließlich gilt auch insoweit: Werden steuerrechtliche Kompetenzen der Länder aus grundrechtlichen Gründen abgelehnt, wird daraus weder von der Legislative noch von der Rechtsprechung der Schluß gezogen, die Abgabenerhebung sei unzulässig. Es werden vielmehr nicht-steuerliche Abgabenvarianten gesucht und in der Regel auch gefunden und gegebenenfalls für rechtmäßig befunden.

Die wohl h. M. hat nicht nur keine überzeugenden Argumente auf ihrer Seite, ihr stehen vielmehr gewichtige Gründe entgegen.⁴⁸ Zunächst spricht die historische Interpretation für ein Steuererfindungsrecht. Die verfassungsrechtlichen Bestimmungen über die Finanzverfassung sind 1969 neu gefaßt worden. Vor dieser Neufassung wurde überwiegend ein Steuererfindungsrecht angenommen. Es sollte mit der Neufassung des 10. Abschnitts nicht angetastet werden.⁴⁹ Zudem läßt der Katalog des Art. 106 GG keine Systematik erkennen, was ebenfalls gegen eine auf Dauer angelegte Fortschreibung von Steuerarten spricht.⁵⁰ Zum dritten verwendet Art. 106 GG Gattungsbegriffe. In gewissen Rahmen ist deshalb eine Steuererfindung auch im Rahmen des Art. 106 GG möglich. Schließlich erkennt das Bundesverfassungsgericht ein Steuererfindungsrecht an. In seinem Beschluß vom 12.10.1978⁵¹ hatte sich das Gericht mit einer Abgabensatzung der Stadt Bad Segeberg, erlassen aufgrund des damaligen § 9 Kommunalabgabengesetz Schleswig-Holstein vom 10.3.1970 (also nach der Neufassung der Art. 104 a ff. GG) zu befassen. § 9 KAG Sl. H. sah vor, daß die Gemeinden zur Deckung von Aufwendungen, die durch eine Neuordnung der Gemeinde- und Schulverhältnisse oder sozialer Einrichtungen aufgrund von Baumaßnahmen erforderlich wurden, von den Bauherren Abgaben erheben konnten. Das Bundesverfassungsgericht qualifizierte diese Abgabe als Steuer. Relativ ausführlich (und im Ergebnis bejahend) befaßte sich das Gericht mit der Frage, ob die sog. Abgabe wegen Änderung der Gemeindeverhältnisse mit den bundesrechtlichen Vorgaben, etwa über die steuerliche För-

47 Nachweise bei Selk, JuS 1990, 895 ff.

48 Siehe vor allem Osterloh, NVwZ 1991, 823 (826 ff.).

49 Ausführlicher Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 29. Siehe auch Küssner (o. Fußn. 33), S. 59.

50 Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 29.

51 BVerfGE 49, 343 (352 f.).

derung des Wohnungsbaus, vereinbar war.⁵² Knapp und klar erfolgte hingegen die Feststellung der Gesetzgebungskompetenz: Es handele sich weder um eine Verbrauchs-, noch um eine Aufwandssteuer, sondern um eine »übrige Steuer«, für die sich die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 GG ergebe.⁵³ Der Sache nach hatte damit das Bundesverfassungsgericht ein Steuererfindungsrecht anerkannt. Denn unter die in Art. 106 GG genannten Steuern und Steuerarten ließ sich die Abgabe nicht einordnen.

Diese Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wird von der überwiegenden Meinung, die sich gegen ein Steuererfindungsrecht ausspricht (und auch von einem Teil der Literatur, die ein Steuererfindungsrecht anerkennen will), nicht beachtet.⁵⁴ Nur wenige maßgebliche Autoren, die sich gegen das Steuererfindungsrecht wenden, zitieren die Entscheidung aus dem 49. Band.⁵⁵

IV. Die Kompetenz der Länder zur Erhebung von Sonderabgaben

1. Einleitende Überlegungen zu Steuern und Vorzugslasten

Gute Gründe sprechen dafür, ein Steuererfindungsrecht der Länder anzuerkennen. Angesichts der vielen verfassungsrechtlichen Streitfragen stellt sich gleichwohl die Frage, ob es weniger risikobehaftete Alternativen gibt.

Zu den Grundtypen öffentlicher Abgaben zählen: Die Steuer, die sog. Vorzugslasten, also Gebühren und Beiträge und schließlich die sonstigen Abgaben mit ihrer wichtigsten Untergruppe, den sog. Sonderabgaben.

Die Vorzugslasten bilden keine geeignete Alternative zur Kompensation föderalistischer Defizite im Bereich der Steuererhebungs Kompetenzen. Ihr Grundzug besteht darin, daß sie von Vorleistungen des Staates abhängig sind.⁵⁶ Solche Vorleistungen werden vor allem im Bereich der Daseinsvorsorge vom Staat erbracht (Beispiel: Wasserversorgung, Abwasserentsor-

52 BVerfGE 49, 343 (355 ff.).

53 BVerfGE 49, 343 (354).

54 Kurze Besprechung, die nicht auf das Problem des Steuererfindungsrechts eingeht, von B.-F. Hoffmann, JA 1979, 484 f.

55 Nicht zitiert von: Pieroth, in: Jarass/Pieroth (o. Fußn. 17), Art. 106 RdNr. 2; Stern, Staatsrecht II, § 46 II 4 b, S. 1118 ff.; Birk (o. Fußn. 46), Art. 106 RdNr. 6. Kein direkter Hinweis auf diese Entscheidung findet sich bei Wendt, HbStR IV, § 104 RdNr. 33, der sich für ein Steuererfindungsrecht der Länder ausspricht, jedoch die Entscheidung in anderem Zusammenhang zitiert (aaO, Fußn. 102). Problematisiert werden die sich aus der Entscheidung ergebenden Konsequenzen kurz von Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 32 m. Fußn. 107, allerdings sachlich ohne Überzeugungskraft.

56 Leisner, Gedächtnisschrift für Hans Peters (1967), 730 (730); P. Kirchhof, Jura 1983, 505 (511).

gung). Die kompetenzrechtliche Zuständigkeit zum Erlaß von Bestimmungen über die Erhebung von Gebühren und Beiträgen folgt nicht aus dem Finanzverfassungsrecht, sondern aus den allgemeinen Kompetenzbestimmungen der Art. 70 ff. GG. Um ein prinzipielles Konkurrenzverhältnis zur Steuer zu vermeiden, kann die Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung oder die Veranlassung einer Verwaltungsmaßnahme (im Falle der Gebühr)⁵⁷ oder die Möglichkeit der Inanspruchnahme einer staatlichen Leistung (im Falle des Beitrags) nicht den einzigen verfassungsrechtlichen Legitimationsgrund für sog. Vorzugslasten bilden. Erforderlich ist ein weiteres verfassungsrechtliches Korrelat, welches verhindert, daß auf dem Umweg über Sachgesetzgebungskompetenzen letztlich Steuergesetzgebung betrieben wird.⁵⁸ Eine »starre« Verfassungsauslegung im Hinblick auf die Einführung neuer Steuern ist zwar abzulehnen. Gegenüber besonderem Erfindungsreichtum unter Berufung auf allgemeine Kompetenzbestimmungen ist jedoch in finanzrechtlicher Hinsicht Vorsicht geboten, um den spezialgesetzlichen Charakter der Kompetenzbestimmungen zu bewahren. Nötig ist deshalb die Begrenzung der verfassungsrechtlich zulässigen Beitrags- oder Gebührenhöhe nach oben hin.⁵⁹ Die notwendigen Kriterien lassen sich dem Äquivalenzprinzip und dem Kostendeckungsprinzip entnehmen.⁶⁰ Das Äquivalenzprinzip verlangt zunächst allgemein, daß ein angemessenes Verhältnis zwischen Gebühr oder Beitrag und öffentlicher Leistung besteht.⁶¹ Dies konkretisiert das allgemeine Verhältnismäßigkeitsprinzip. Zusätzlich muß jedoch auch das Kostendeckungsprinzip beachtet werden.⁶² Letztlich soll die öffentliche Hand im Rahmen der Daseinsvorsorge im Grundsatz⁶³ nicht mehr erwirtschaften, als sie für die Bereitstellung der Leistung aufwendet.⁶⁴ Nach unten sind selbstverständlich vom Sozialstaatsprinzip motivierte Abweichungen vom Äquivalenz- und Kostendeckungsprinzip zulässig.

Kein zulässiger Abgabentyp sind deshalb sog. Verleihungsgebühren.⁶⁵ Sie sollen nach einem vor allem von F. Kirchhof gemachten Vorschlag ein ge-

57 Zu diesen beiden möglichen Varianten siehe Vogel, HbStR IV, § 87 RdNr. 46.

58 Vgl. auch Vogel, Festschrift für W. Geiger (1989), S. 518 (519).

59 Anders für die sog. lenkenden Gebühren Arndt, WiVerw. 1990, 1 (33).

60 P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 199 f.; Vogel (o. Fußn. 58), S. 518 (534 ff.); Teilweise anders Klopfer, AÖR 97 (1972), 232 (248 ff.); anders Wieland, Die Konzessionsabgaben (1991), S. 315 f.

61 P. Kirchhof, Jura 1983, 505 (512).

62 P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 200.

63 Zu den Ausnahmen siehe P. Kirchhof, Jura 1983, 505 (512).

64 Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist tendenziell etwas großzügiger. Siehe BVerfGE 50, 217 (227), E 85, 337 (346 f.).

65 Arndt, WiVerw. 1990, 1 (36); Heun, DVBl. 1989, 666 (674); Jarass, DÖV 1989, 1013 (1016); P. Kirchhof, Verfassungsrechtliche Beurteilung der Abwasserabgabe des Bundes (1989), S. 17 f. Pietzcker, DVBl. 1987, 774 (777 ff.). Anders hingegen Hendler, AÖR 115 (1990), 577 (602 ff.); Wieland (o. Fußn. 60), S. 302 ff.

eignetes Instrument zur Finanzierung von Aufgaben namentlich im Umweltbereich sein.⁶⁶ Der Staat soll danach das Recht haben, die Verleihung oder die Ausnutzung von öffentlich-rechtlich gewährten Befugnissen entgeltpflichtig zu machen. Entgelte könnten etwa für die Inanspruchnahme von Umweltmedien wie Wasser, Luft und Boden oder für die Erteilung einer Lizenz, beispielsweise zur Entsorgung von gewerblichen Sonderabfällen erhoben werden.⁶⁷ In der finanzwissenschaftlichen Diskussion überwiegt jedoch eine ablehnende Haltung zur Zulässigkeit der Einführung sog. Verleihungsgebühren. Zunächst sind Verleihungsgebühren ein finanzverfassungsrechtlicher Anachronismus.⁶⁸ Das Regaliensystem, also die Verleihung von nutzbaren Hoheitsrechten gegen Entgelt, ist seit dem 19. Jahrhundert eigentlich überwunden.⁶⁹ Denn die Verleihungsgebühr widerspricht den Prinzipien des Steuerstaates. Sie führt neben der Steuer zu Sonderbelastungen, denen anders als bei Verwaltungs- und Benutzungsgebühren keine staatlichen Leistungen gegenüberstehen. Da der Staat nicht für eine eigene »Veranstaltung« kassiert, fehlt das Korrelat der Orientierung am Prinzip der Kostendeckung, welches die Steuererhebungs Kompetenzen vor Aushöhlung schützt. Des weiteren ist das hinter der Idee der Verleihungsgebühr stehende Freiheitsverständnis mit grundrechtlichen Prinzipien unvereinbar. Verleihungsgebühren sind nichts anderes als für Freiheitsbetätigungen erhobene Preise.⁷⁰ Dem Staat wird erlaubt, bestimmte Betätigungen deshalb unter Erlaubnisvorbehalt zu stellen, um sich anschließend die Aufhebung des Verbotes abkaufen zu lassen.⁷¹ Ist aber eine Tätigkeit gegen Entgelt erlaubbar, so stehen ihr keine hinreichend gewichtigen öffentlichen Interessen entgegen, die ein Verbot legitimieren könnten. Der Erlaß von Verboten vor allem zum Zwecke der staatlichen Selbstfinanzierung ist deshalb sowohl grundrechts- als auch kompetenzwidrig.⁷²

Das einzige Argument, welches sich einigermaßen für die rechtliche Existenzberechtigung der Verleihungsgebühr anführen läßt, ist, daß die deutsche Rechtsordnung in Gestalt der Spielbankenabgabe (Art. 106 Abs. 2 Nr. 6 GG) und der bergrechtlichen Feldes- und Förderabgabe (§ 31 BBergG) Erscheinungen kennt, die sich als Verleihungsgebühr verstehen lassen könnten.⁷³ Beide Abgaben sind aber keine geeigneten Paradigmen für eine allgemeine Lehre von der Verleihungsgebühr. So kommt die Erlaubnis zum

66 F. Kirchhof, DVBl. 1987, 554 ff.

67 Vgl. dazu Friauf, Festschrift zur 600-Jahr-Feier der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln (1988), S. 679 (681).

68 Friauf, aaO, S. 682.

69 Friauf, aaO, S. 682.

70 Friauf, aaO, S. 683.

71 Dies wird zwar vehement bestritten – siehe F. Kirchhof, DVBl. 1987, 554 (558 ff.) – wäre aber das Ergebnis der Einführung von Verleihungsgebühren.

72 Friauf (o. Fußn. 67), S. 679 (692 ff.).

73 Vgl. F. Kirchhof, DVBl. 1987, 554 (555). Ausführlich Wieland (o. Fußn. 60).

Betrieb einer Spielbank wirtschaftlich der Erlaubnis zum Gelddrucken gleich. Der Betrieb von Spielbanken ist demzufolge eine typische staatliche Einnahmequelle, deren Übertragung an einen Privaten der Staat deshalb von einer Erlaubnis abhängig machen darf. Ähnliches gilt für die Feldes- und Förderabgabe. Die geförderten Bodenschätze werden als staatliches Vermögensrecht angesehen. Dem Entgelt für die Erlaubnis zur Förderung steht deshalb eine staatliche Entreicherung gegenüber.⁷⁴

2. Sonderabgaben als verfassungsrechtliche Abgabekategorie

a) Einführung

Steuern, Gebühren und Beiträge sind nicht die einzigen Abgaben, die der deutsche Staat seinen Bürgern auferlegt. Es gibt eine bunte Reihe weiterer Geldleistungspflichten, in unterschiedlichen Rechtsgebieten, unterschiedlich bekannt und auch unterschiedlich rechtmäßig.⁷⁵ Eine besonders relevante Kategorie sind die sog. Sonderabgaben. Sie sind in der Rechtsordnung besonders verbreitet und in ihrer verfassungsrechtlichen Beurteilung in besonderer Weise umstritten. Sonderabgaben werden i. d. R. folgendermaßen allgemein beschrieben: Es handelt sich um eine Abgabe, die anders als die Steuer in der Regel nicht in den allgemeinen Staatshaushalt fließt und nicht individuelle Leistungsfähigkeit erfaßt, sondern eine Gruppe wegen einer speziellen Verantwortlichkeit für eine Finanzaufgabe belastet.⁷⁶ Beispiele für solche Sonderabgaben nach Bundesrecht sind etwa die Abwasserabgabe, die Abgabe nach dem Absatzfondgesetz oder die Filmabgabe.⁷⁷ Das Ertragsvolumen von »Sonderabgaben« nach Bundesrecht betrug 1993 ca. 12,9 Mrd. DM.⁷⁸ Um den aktuellen verfassungsrechtlichen Problemstand einordnen zu können, ist eine kurze Darstellung der wichtigsten Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zu den Sonderabgaben nötig. Denn die Dogmatik der Sonderabgaben ist heute vor allem richterrechtlich geprägt.

74 Friauf (o. Fußn. 67), S. 679 (689 ff.). Vgl. auch Arndt, WiVerw. 1990, 1 (28 f.).

75 Zur Verfassungswidrigkeit der Umlagen für die Wirtschaftsaufsicht siehe Ehlers/Achelpöhlner, NVwZ 1993, 1026 ff.

76 P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 221. Die früher übliche Kennzeichnung, Sonderabgaben seien solche Abgaben, die weder Steuern, Gebühren noch Beiträge sind (vgl. Brodersen, Festschrift für Wacke, 1972, 103/106, W. Schmidt, NVwZ 1991, 36/36), ist mittlerweile überholt. Eine allgemeine Definition ist im übrigen deshalb schwierig, weil das Bundesverfassungsgericht dazu neigt, Definitionsmerkmale und Legitimationsanforderungen zu vermischen. Siehe dazu Heun, DVBl. 1990, 666 (666).

77 Vgl. zur Filmabgabe Mußnug, Festschrift für Forstthoff (1972), 259 ff.

78 Mitteilung des Statistischen Bundesamtes VII A-24/4-8.

b) Entscheidung zur Berufsausbildungsabgabe

Die für die heutige Diskussion in besonderem Maße wegweisende Entscheidung stammt vom 10. Dezember 1980.⁷⁹ In ihr erhielt die Dogmatik der Sonderabgaben ihre wesentlichen Konturen.⁸⁰ Der Bundesgesetzgeber wollte durch das sog. Ausbildungsplatzförderungsgesetz vom 7.9.1976⁸¹ Zuschüsse an Betriebe gewähren, die Ausbildungsplätze neu oder zusätzlich bereitstellen oder in wirtschaftlichen Problemsituationen Ausbildungsplätze erhalten. Die an ausbildende Betriebe zu vergebenden Mittel sollten durch eine sog. Berufsausbildungsabgabe refinanziert werden, die von allen Arbeitgebern erhoben werden sollte. Der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts qualifizierte die Abgabe als Sonderabgabe und legte in seiner Entscheidung zunächst dar, daß eine »beliebige Einsetzbarkeit« von Sonderabgaben nicht in Betracht komme, und zwar sowohl aus kompetenz- wie auch aus grundrechtlichen Gründen.⁸² Auf der einen Seite wird die Gefahr gesehen, die Kompetenzregelung des Art. 105 GG und die Ertragsverteilungsbestimmung des Art. 106 GG werde sonst unterlaufen.⁸³ Zum anderen diene die Einhaltung der Kompetenzvorschriften auch dem Grundrechtsschutz; die Einführung von Sonderabgaben beeinträchtige den Grundsatz der Gleichheit der Bürger bei der Tragung der öffentlichen Lasten.⁸⁴

Das Gericht stellte dann mehrere Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Sonderabgabe auf:

(a) Eine gesellschaftliche Gruppe könne nur dann mit einer Sonderabgabe in Anspruch genommen werden, wenn sie durch gemeinsame, in der Rechtsordnung oder der gesellschaftlichen Wirklichkeit vorgegebene Interessenlagen oder durch besondere gemeinsame Gegebenheiten von der Allgemeinheit und anderen Gruppen abgrenzbar sein.⁸⁵

(b) Die Erhebung der Sonderabgabe setze eine spezifische Beziehung zwischem dem Kreis der Abgabepflichtigen und dem mit der Abgabenerhebung verfolgten Zweck voraus; die mit der Abgabe belastete Gruppe müsse dem mit der Abgabe verfolgten Zweck evident näher stehen als jede andere Gruppe oder die Allgemeinheit der Steuerzahler.⁸⁶

79 BVerfGE 55, 274 ff. Dazu etwa Osterloh, JuS 1982, 421 ff. Zu früheren Entscheidungen siehe Friauf, Festschrift für Haubrichs, 2. Aufl. (1977), 103 (109 ff.); P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 258 ff.

80 P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 262.

81 BGBl. I S. 2658.

82 BVerfGE 55, 274 (302).

83 BVerfGE 55, 274 (302) mit Hinweis auf Friauf (o. Fußn. 79), S. 103 (106 f.).

84 BVerfGE 55, 274 (303).

85 BVerfGE 55, 274 (305 f.).

86 BVerfGE 55, 274 (306).

(c) Das Abgabenaufkommen muß im Interesse der Gruppe der Abgabepflichtigen, also »gruppennützig« verwendet werden.⁸⁷

(d) Der Gesetzgeber habe stets zu überprüfen, ob der Einsatz des gesetzgeberischen Mittels der »Sonderabgabe« aufrechtzuerhalten oder wegen veränderter Umstände zu ändern oder aufzuheben sei.⁸⁸

Die Berufsausbildungsabgabe erfüllte diese Kriterien. Daß das Bundesverfassungsgericht damals dem Antrag der Bayerischen Staatsregierung gleichwohl entsprach und das Ausbildungsplatzförderungsgesetz für nichtig erklärte, hatte einen anderen Grund. Das Gesetzgebungsverfahren war deshalb fehlerhaft gewesen, weil der Bundesrat die nach Art. 84 Abs. 1 GG notwendige Zustimmung verweigert hatte.

Daß mit der Entscheidung die Weichen für die weitere Diskussion richtig gestellt waren, läßt sich aus damaliger wie aus heutiger Sicht nicht behaupten. Hauptkritikpunkt ist, daß das Bundesverfassungsgericht die finanzverfassungsrechtlichen Bestimmungen des Grundgesetzes und den Grundsatz der Gleichheit der Bürger hinsichtlich der Auferlegung von Finanzierungslasten entgegen seiner Absicht nicht wirklich vor einer Aushöhlung durch einen Rückgriff vor allem des Bundesgesetzgebers auf allgemeine Kompetenzbestimmungen nach den Art. 70 ff. GG geschützt hat. Dies zeigt vor allem die (mißratene) Abgrenzung zwischen Sonderabgabe und Steuer (und hierbei vor allem der Zwecksteuer). Das Bundesverfassungsgericht betont zwar, die Abgrenzung erfolge allein anhand des »materiellen Gehaltes«.⁸⁹ Deshalb habe die haushaltsmäßige Behandlung der Abgabe (Bildung eines Sondervermögens oder Einstellung in den Bundeshaushalt) keine konstitutive Bedeutung für die verfassungsrechtliche Qualifizierung. Im Ergebnis gibt das Gericht dann aber keine Kriterien vor, sondern es zeichnet nach. Die Berufsausbildungsabgabe sei keine Steuer, weil sie nicht der Mittelbeschaffung für den allgemeinen Finanzbedarf diene.⁹⁰ Dies schließt das Gericht jedoch vor allem daraus, daß das Aufkommen der Abgabe nach einfachgesetzlicher Anordnung getrennt vom öffentlichen Haushalt als zweckgebundene Vermögensmasse zu verwalten war. Auch das zweite Argument des Bundesverfassungsgerichts ist nicht überzeugender. Es zielt ab auf das Maß der Zweckbindung. Die Sonderabgabe diene der Finanzierung einer besonderen Aufgabe, die verfassungsrechtlich zulässige Zwecksteuer hingegen der Finanzierung einer allgemeinen Aufgabe.⁹¹ Warum die Finanzierung von Ausbildungsplätzen eine besondere, die Finanzierung des Straßenbaus beispielsweise durch die Mineralölsteuer hingegen eine allgemeine Aufgabe sein soll, bleibt letztlich das Geheimnis des Bundesverfas-

87 BVerfGE 55, 274 (307).

88 BVerfGE 55, 274 (308).

89 BVerfGE 55, 274 (304).

90 BVerfGE 55, 274 (309).

91 BVerfGE 55, 274 (310 f.).

sungsgerichts.⁹² Letztlich akzeptiert das Gericht die Einordnung durch den Gesetzgeber.⁹³

Die weiten Zügel, die das Gericht dem Gesetzgeber in der Entscheidung zur Berufsausbildungsabgabe angelegt hat, ermuntern zur Schaffung neuer Sonderabgaben.⁹⁴ Für die Legislative ist die Einführung einer Sonderabgabe vielfach wohl der Weg des geringeren Widerstandes gegenüber der Erhöhung von Steuern oder der Einführung neuer Steuern.⁹⁵ Anscheinend sind nichtsteuerliche Sonderbelastungen für einzelne politisch besser zu vermarkten und durchzusetzen,⁹⁶ denn die Belastung trifft eben nur eine einzelne Gruppe, nicht die Gesamtheit der Steuerzahler.⁹⁷ Hinzu kommt, daß bei Einführung von Sonderabgaben jedenfalls optisch das Sachanliegen stärker im Vordergrund steht. Die Sonderabgaben bieten zudem die Möglichkeit, aufgrund ihrer möglichen Haushaltsflüchtigkeit Bindungen des Haushaltsrechts zu umgehen und die eigentliche Belastung der Bürger zu vertuschen. Deshalb werden ständig neue Sonderabgaben erdacht, vor allem im Umweltrecht. Der »ökologische Umbau« der Industriegesellschaft soll vor allem über marktkonforme, ökonomische Anreizfunktionen erreicht werden, nicht durch polizeistaatlich angestaubte Grenzwertmodelle, wie sie heute etwa im Immissionsschutzrecht noch dominieren.⁹⁸ Da steuerliche Möglichkeiten angeblich nur in beschränktem Maß zur Verfügung stehen, wird die Einführung von Sonderabgaben vorgeschlagen. Kaum jemand wird noch von sich behaupten wollen, er habe einen einigermaßen zuverlässigen Überblick darüber, welche Arten von Sonderabgaben es mittlerweile gibt. Das verfassungsrechtliche Gebot, die Sonderabgabe habe gegenüber der Steuer die »seltene Ausnahme« zu sein, wurde zwar in der Entscheidung zur Berufsausbildungsabgabe unterstrichen.⁹⁹ Davon war und ist vor wie nach der Entscheidung jedoch wenig zu spüren.¹⁰⁰

92 So auch Heun, DVBl. 1990, 666 (672): Eine willkürfreie Abgrenzung der allgemeinen von den besonderen Staatsaufgaben sei unmöglich.

93 Bezeichnend die Feststellung BVerfGE 55, 274 (311): »Soweit steuerliche Zweckbindungen überhaupt als zulässig gelten, haben sie erfahrungsgemäß allgemeineren Charakter.« Vgl. auch Osterloh, JuS 1982, 421 (424). Zu Recht kritisch gegenüber dem Bundesverfassungsgericht auch Henseler, Begriffsmerkmale und Legitimation von Sonderabgaben (1984), S. 41.

94 Vgl. F. Kirchhof, Die Verwaltung 21 (1988), 137 (143).

95 So auch Friauf (o. Fußn. 79), 103 (103).

96 Ketteler, JuS 1994, 909 (911).

97 Friauf (o. Fußn. 79), 103 (103).

98 Siehe Hendler, AöR 115 (1990), 577 (578 ff.); Messerschmidt (o. Fußn. 15), S. 58 ff.

99 BVerfGE 55, 274 (308).

100 Ebenso F. Kirchhof, Die Verwaltung 21 (1988), 137 (144).

c) Entscheidung zur Schwerbehindertenabgabe

Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts fand ihre Fortsetzung in einer Entscheidung des 1. Senates vom 26. Mai 1981 zu den Vorschriften des Schwerbehindertengesetzes (SchwbG) über die Pflichtplatzquote sowie über die Ausgestaltung der Verwendung der Ausgleichsabgabe.¹⁰¹ Nach § 4 SchwbG sind private und öffentliche Arbeitgeber mit mindestens 16 Arbeitsplätzen verpflichtet, auf wenigstens 6. v. H. der Arbeitsplätze Schwerbehinderte zu beschäftigen. Wird die Quote nicht erfüllt, ist eine Ausgleichsabgabe zu bezahlen (§ 8 SchwbG). Diese Ausgleichsabgabe ist nach § 9 SchwbG für die Förderung der Eingliederung von Schwerbehinderten in Arbeit, Beruf und Gesellschaft zu verwenden.

Die Qualifikation der Schwerbehindertenabgabe war nach der Entscheidung des 2. Senates zur Berufsausbildungsabgabe vorgezeichnet. Es handele sich bei der Schwerbehindertenabgabe – so das Bundesverfassungsgericht – nach gesetzlicher Ausgestaltung *und* materiellem Gehalt um eine Sonderabgabe.¹⁰² Wegen der zweckgebundenen Verwendung des Aufkommens liege keine Steuer vor. Letztlich geht damit der Erste Senat so vor wie der Zweite Senat vorher auch. Ein formelles Kriterium entscheidet über die Qualifizierung. Weil die Abgabe nicht in den allgemeinen Haushalt fließt (was sie müßte, wenn sie eine Steuer wäre), handele es sich um eine Sonderabgabe. Noch deutlicher als der Zweite Senat verwischt dann der Erste Senat Begriffs- und Zulässigkeitskriterien und macht damit eine Abgrenzung nach dem materiellen Gehalt vollends unmöglich. Es handele sich bei der Abgabe nach ihrem materiellen Gehalt um eine Sonderabgabe, weil mit ihr eine homogene Gruppe belastet würde, die durch eine gemeinsame Interessenlage verbunden und von der Allgemeinheit und anderen Gruppen zuverlässig abgrenzbar sei.¹⁰³ Übersetzt: Es handelt sich nach dem materiellen Gehalt um eine Sonderabgabe, weil die Abgaben die materiellen Voraussetzungen an eine Sonderabgabe erfüllt.

Zeichnete sich das Urteil des Zweiten Senates zur Berufsausbildungsabgabe noch dadurch aus, daß vier (oder fünf) Kriterien aufgestellt und anschließend auch ernsthaft geprüft wurden, weichte der Erste Senat die Kriterien auf. Die Erfordernisse der Sachnähe der Abgabepflichtigen zum Abgabezweck, der Gruppenverantwortung für die Erfüllung der mit der außersteuerlichen Abgabe zu finanzierenden Aufgabe und der gruppennützigen Verwendung der Abgaben würden uneingeschränkt nur für solche Abgaben gelten, bei denen das Aufkommen zumindest primär zur Finan-

101 BVerfGE 57, 139 ff.

102 BVerfGE 57, 139 (166).

103 BVerfGE 57, 139 (166).

zierung vom Gesetz bestimmter Zwecke diene.¹⁰⁴ Bei Abgaben, bei denen nicht die Finanzierung einer besonderen Aufgabe den Anlaß zu ihrer Einführung gab, könnten solche Maßstäbe nicht uneingeschränkt gelten.¹⁰⁵ Die Schwerbehindertenabgabe habe nicht primär einen Finanzierungszweck, sondern verfolge eine Antriebs- (= Anhalten der Arbeitgeber zur Einstellung von Schwerbehinderten) und Ausgleichsfunktion (= Ausgleich der besonderen Belastungen, die den Arbeitgebern, die die Pflicht erfüllen, im Vergleich zu den Arbeitgebern entstehen, die sie nicht oder nicht vollständig erfüllen).

Durch die Unterscheidung von Abgaben mit primärer Finanzierungsfunktion wie der Berufsausbildungsabgabe auf der einen und Abgaben mit primärer Antriebs- und Ausgleichsfunktion (auch »Lenkungsabgaben« genannt) auf der anderen Seite hatte der Erste Senat die Aushöhlung der Steuerstaatlichkeit einen wichtigen Schritt weitergeführt. Zum einen gab der Senat dem Gesetzgeber mehr oder weniger die freie Wahl, ob er eine Steuer oder eine Sonderabgabe einführen will. Gleichzeitig plante er den Weg in eine apokryphe Finanzverfassung durch die Abschwächung der Prüfkriterien, soweit ein primärer Antriebs- oder Ausgleichszweck vorliegt, und zwar anläßlich der verfassungsgerichtlichen Überprüfung einer Abgabe, deren Ertragsvolumen in den Jahren von 1978 bis 1981 jährlich zwischen 217 und 373 Mio. DM schwankte¹⁰⁶ und mittlerweile ein Ertragsvolumen von annähernd 1 Mrd. DM erreicht hat.¹⁰⁷ Zudem entstand mit besonderer Schärfe ein Abgrenzungsproblem, nämlich das zwischen Finanzierungs- und sog. Lenkungsabgabe.

d) Entscheidung zum Investitionshilfegesetz

Der Zweite Senat schloß sich in seiner Entscheidung vom 6.11.1984 zum Investitionshilfegesetz den Auffassungen des Ersten Senates im wesentlichen an.¹⁰⁸ Zu unterscheiden seien »Ausgleichsfinanzierungsabgaben« (z. B. Hebammenabgabe, Milchausgleichsabgabe) und Ausgleichsabgaben eigener Art ohne Finanzierungszweck (z. B. Feuerwehrabgabe, Abgabe nach dem Schwerbehindertengesetz). Bei Ausgleichsabgaben ohne Finanzierungs-

104 BVerfGE 57, 139 (167).

105 BVerfGE 57, 139 (167).

106 BT-Drs. 9/382, S. 2.

107 Für 1993: 965 Mio. DM, siehe Mitteilung des Statistischen Bundesamtes VII A - 24/4 - 8. Kritisch zum Bundesverfassungsgericht insoweit auch Selmer, in: Thieme (Hrsg.), *Umweltschutz im Recht* (1988), S. 25 (39 f.).

108 BVerfGE 67, 256 ff.

zweck sollen die fünf zunächst formulierten Zulässigkeitskriterien nicht uneingeschränkt gelten.¹⁰⁹

e) Die weitere Entwicklung der Rechtsprechung

Offen war nach den bisher genannten Entscheidungen, ob es neben den Sonderabgaben und neben Steuern und Vorzugslasten noch weitere sonstige Abgaben gibt. Im weiteren gelang es dann beiden Senaten, die Sonderabgaben als Abgabekategorie von anderen Abgaben, für die die herausgearbeiteten Zulässigkeitskriterien nicht geeignet erschienen, einigermaßen deutlich abzugrenzen. Festgestellt wurde, daß Sozialversicherungsabgaben keine Sonderabgaben seien.¹¹⁰ Auch die sog. Abschöpfungsabgaben, die der Rückabwicklung staatlich gewährter Subventionsvorteile dienen,¹¹¹ und Erstattungspflichten wie nach § 128 AFG gehörten nicht zu den Sonderabgaben.¹¹² Dabei gelang es, die bisher anzutreffende Vermischung von Begriffs- und Zulässigkeitskriterien in gewissem Rahmen aufzugeben. Sonderabgaben kennzeichneten sich dadurch, daß sie voraussetzungslos, also ohne Gegenleistung der öffentlichen Hand erhoben würden und es dadurch zu einer potentiellen Konfliktsituation mit der Steuer käme.¹¹³

Entstand damit eine gewisse Rechtssicherheit für die Abgrenzung von Sonderabgaben und sonstigen Abgaben, blieb es hinsichtlich der Einordnung einer Abgabe in die Kategorien Steuer oder Sonderabgabe bei den alten Unsicherheiten. Die Abgabe nach § 10 des Gesetzes über die Errichtung eines zentralen Fonds zur Absatzförderung der deutschen Land-, Forst- und Ernährungswirtschaft vom 8.11.1976¹¹⁴ ist nach Auffassung des Bundesverfassungsgericht eine Sonderabgabe, keine Steuer. Begründung: Die Sonderbelastung einer durch ihre wirtschaftliche Betätigung gekennzeichnete Gruppe für einen dieser Gruppe dienenden Finanzierungszweck unterscheidet die Abgabe von der Steuer.¹¹⁵ Diese Argumentation bewegt sich im bereits bekannten Rahmen: Weil die Fondsgelder außerhalb des allgemeinen Staatshaushaltes verbleiben und spezifischen Zwecken zugeführt werden, liegt keine Steuer vor. Immerhin wurden die aufgestellten Kriterien für die Zulässigkeit von Sonderabgaben mit Finanzierungszweck

109 BVerfGE 67, 256 (278).

110 Entscheidung zum Künstlersozialversicherungsgesetz, BVerfGE 75, 108 ff.

111 Entscheidung zur Fehlbelegungsabgabe im Wohnungswesen, BVerfGE 78, 249 ff. Siehe dazu Fricke, DÖV 1991, 688 ff.

112 BVerfGE 81, 156 ff.

113 BVerfGE 78, 249 (267), E 81, 156 (187). Zustimmend Jarass, DVBl. 1989, 1013 (1014). Kritisch hingegen Schmidt, NVwZ 1991, 36 (38).

114 BGBl. I S. 3109.

115 BVerfGE 82, 159 (178).

konsequent angewendet. Die Homogenität der Gruppe war bei dieser Abgabe insoweit nicht gewahrt, als auch die Forstwirtschaft abgabepflichtig war.¹¹⁶ Die Forstwirtschaft ist aus den Regelungen der gemeinsamen Agrarpolitik der EU ausgenommen.¹¹⁷ Damit unterliegen Land- und Forstwirtschaft grundsätzlich verschiedenen Produktions- und Marktbedingungen.¹¹⁸ Die Erstreckung der Abgabepflicht auf die Forstwirtschaft war deshalb verfassungswidrig.

Den derzeitigen Schlußpunkt in der Rechtsprechung zur Zulässigkeit von Sonderabgaben bildet die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des sog. Kohlepfennigs.¹¹⁹ Nach § 3 des Dritten Verstromungsgesetzes vom 17.11.1980¹²⁰ wird (nach der Entscheidung des Gerichts bis zum 31.12.1995) eine Abgabe zur Sicherung der Verstromung deutscher Steinkohle erhoben. Es handelt sich dabei um eine Sonderabgabe, da das Aufkommen einem Sonderfonds, nicht dem Staatshaushalt zugeführt wird.¹²¹ Die Abgabe hat Finanzierungscharakter. Die Voraussetzungen für sog. Ausgleichsfinanzierungsabgaben liegen jedoch (eindeutig) nicht vor. Es besteht keine besondere Finanzierungsverantwortlichkeit der Stromverbraucher für den Einsatz deutscher Steinkohle bei der Stromerzeugung.¹²² Die Belasteten bilden auch keine homogene Gruppe, es handelt sich vielmehr um die Allgemeinheit selbst. Finanzierungslasten dieser Art können deshalb nur über eine Verbrauchssteuer, nicht über eine Sonderabgabe eingeführt werden.¹²³

Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts ist höchstens insoweit zu kritisieren, daß sie sehr spät ergangen ist (was nicht nur die Schuld des Bundesverfassungsgerichts sein muß). Das Dritte Verstromungsgesetz stammt vom 13.12.1974.¹²⁴ Die Pflicht des Verbrauchers zur Zahlung des Kohlepfennigs läuft nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts am 31.12.1995 aus. Bis dahin sind 21 Jahre lang jährlich Milliardenbeträge rechtswidrig bei den Stromverbrauchern kassiert worden. Allein das Bundesverfassungsgericht kann letztlich den Bürger vor rechtswidrigen Abgabepflichten in formellen Gesetzen effektiv schützen. Dies muß in angemessenem zeitlichen Rahmen geschehen.

116 BVerfGE 82, 159 (187).

117 BVerfGE 82, 159 (187).

118 BVerfGE 82, 159 (188).

119 BVerfG, NJW 1995, 381 ff.

120 BGBl. I S. 2137.

121 BVerfG, NJW 1995, 381 (381).

122 BVerfG, NJW 1995, 381 (382).

123 BVerfG, NJW 1995, 381 (383).

124 BGBl. I S. 3473, siehe auch die Neufassung vom 17.11.1980, BGBl. S. 2137.

f) Offene Fragen

Unklar ist auf der Basis der bisherigen Rechtsprechung, wie sich Sonderabgaben mit von Sonderabgaben ohne Finanzierungszweck abgrenzen lassen und welche verfassungsrechtlichen Voraussetzungen für sog. Lenkungsabgaben gelten sollen. Ein akzeptabler Vorschlag geht dahin, hinsichtlich der Zulässigkeit von Lenkungsabgaben auf ein Pflichtenkriterium abzustellen. Eine Lenkungsabgabe ist als solche zulässig, wenn entweder die Voraussetzungen für eine Sonderabgabe mit Finanzierungszweck vorliegen oder wenn das Verhalten, welches durch finanzielle Anreize gefördert werden soll, auch rechtmäßig als Rechtspflicht vorgeschrieben wird oder werden kann, wenn also die finanzielle Gruppenverantwortlichkeit durch eine handlungsbezogene ergänzt wird oder ersetzt werden kann.¹²⁵ Ein geeignetes Beispiel ist die Abgabe im Schwerbehindertenrecht. Mit grundrechtlichen Prinzipien vereinbar ist die gesetzliche Anordnung, daß Betriebe verpflichtet sind, eine bestimmte Zahl von Arbeitsplätzen mit Schwerbehinderten zu besetzen haben (§ 4 SchwG). Daher ist auch die Einführung einer Lenkungsabgabe (in ihrer konkreten Höhe begrenzt durch den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit) zulässig. Die Abgabepflicht dient dann dazu, die Einhaltung der Pflicht nicht durch rechtlichen Zwang, sondern durch finanzielle Anreize sicherzustellen. Ist hingegen die Substituierung der Abgabepflicht durch eine Rechtspflicht nicht denkbar, liegt eine Abgabe vor, die nur unter den vom Bundesverfassungsgericht herausgearbeiteten Kriterien zulässig für Finanzierungsabgaben zulässig ist.

3. Die Sonderabgabe als Abgabentyp im Landesrecht

Es bestehen keine ernsthaften Zweifel daran, daß die vom Bundesverfassungsgericht aufgestellten Kriterien zur Zulässigkeit von Sonderabgaben auch für den Bereich der Landesgesetzgebung Geltung beanspruchen.¹²⁶ Die vorgestellten Entscheidungen beziehen sich zwar durchgehend auf bundesrechtlich eingeführte Abgaben. Die Konkurrenzsituation zur Steuer und die damit verbundene Gefahr einer Aushöhlung der Finanzverfassung besteht jedoch nicht nur von bundesrechtlicher Seite gegenüber den Ländern sondern auch umgekehrt.

Mit der Kompetenz zur Einführung von Sonderabgaben untrennbar verbunden sind die noch nicht endgültig gelösten verfassungsrechtlichen Probleme, welche sich aus der bisherigen Rechtsprechung ergeben. Insgesamt

125 Vgl. auch P. Kirchhof, HbStR IV, § 88 RdNr. 246.

126 BVerfG, DVBl. 1995, 613 (615); Pietzcker, DVBl. 1987, 777 (780); anders wohl Meßerschmidt (o. Fußn. 15), S. 233 f.

scheint sich jedoch die Dogmatik der Sonderabgaben zu stabilisieren. Weniger Schwierigkeiten als gemeinhin angenommen bereitet vor allem die Qualifikationsfrage. Sie wird in ihrer Bedeutung überschätzt und lenkt vielfach von den eigentlichen Sachfragen ab.¹²⁷ Das Bundesverfassungsgericht zeigt bisher keinen Ehrgeiz, eine vom Bundesgesetzgeber gewollte Qualifikation einer Abgabe als Steuer oder Sonderabgabe, die in der Regel in der haushaltsmäßigen Behandlung zum Ausdruck kommt, zu korrigieren. Es besteht kein Anlaß für die Vermutung, daß dies gegenüber landesrechtlich eingeführten Abgaben anders sein wird.

Aus der Sicht des Verfassungsrechtlers wäre es zweifelsfrei wünschenswert, würde sich der Landesgesetzgeber in Mecklenburg-Vorpommern beim Ausbau der Rechtsordnung stärker am Institut der Steuer orientieren als an dem der Sonderabgabe, will er beispielsweise eine indirekte Verhaltenslenkung erzielen. Zuzugeben ist aber auch, daß nach dem derzeitigen Stand der bundesverfassungsrechtlichen Rechtsprechung das Risiko der Einführung neuer Steuern über die Kompetenzvorschrift des Art. 105 Abs. 2 GG als nicht ganz unerheblich einzustufen ist. Ob das Bundesverfassungsgericht seine Entscheidung aus dem 49. Band »annimmt«, bleibt abzuwarten.

127 Vgl. auch Selmer (o. Fußn. 107), S. 25 (34).